



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10680.016007/2008-51
Recurso nº 000.001 Voluntário
Acórdão nº **3301-01.520 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 27 de junho de 2012
Matéria IOF - AI
Recorrente CIA MINEIRA DE PARTICIPAÇÕES INDUSTRIAIS E COMERCIAIS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2003 a 30/11/2003

DECADÊNCIA. TRIBUTO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

O prazo quinquenal de que a Fazenda Nacional dispõe para constituir crédito tributário decorrente de contribuição não-declarada nem paga, em face da ausência de pagamentos, é contado a partir do 1º dia do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido constituído por meio de lançamento de ofício.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE OPERAÇÕES DE CRÉDITO, CÂMBIO E SEGUROS OU RELATIVAS A TÍTULOS OU VALORES MOBILIÁRIOS - IOF

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/12/2003

DISPONIBILIZAÇÃO E/ OU TRANSFERÊNCIA DE CRÉDITOS A OUTRAS PESSOAS JURÍDICAS

A disponibilização e/ ou a transferência de créditos financeiros a outras pessoas jurídicas, ainda que realizadas, sem contratos escritos, mediante a escrituração contábil dos valores cedidos e/ ou transferidos, constitui operação de mútuo sujeita à incidência do IOF.

BASE DE CÁLCULO. OPERAÇÕES REALIZADAS EM DATAS ANTERIORES A 01/01/1999. RETIFICAÇÃO.

A retificação da base de cálculo do crédito tributário lançado e exigido depende da comprovação erro na sua apuração.

RECURSO VOLUNTÁRIO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do Relator.

(Assinado Digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas – Presidente

(Assinado Digitalmente)

Jose Adão Vitorino de Moraes – Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: José Adão Vitorino de Moraes, Antônio Lisboa Cardoso, Amauri Amora Câmara Júnior, Andréa Medrado Darzé, Maria Teresa Martínez López e Rodrigo da Costa Possas.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão da DRJ Belo Horizonte que julgou improcedente a impugnação apresentada contra o lançamento do Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguros ou relativas a Títulos ou Valores Mobiliários (IOF) referente aos fatos geradores ocorridos entre as datas de 1º de janeiro a 31 de dezembro de 2004.

O lançamento decorreu da falta de pagamento e declaração nas respectivas DCTFs do imposto devido sobre operações de empréstimos financeiros a pessoas jurídicas pertencentes ao mesmo grupo da recorrente, conforme descrição dos fatos e enquadramento legal às fls. 07/08.

Cientificada do lançamento, a recorrente impugnou-o (fls. 79/88), alegando razões que foram assim resumidas por aquela DRJ:

“... argúi a decadência do direito da Fazenda constituir o crédito tributário, uma vez que, no presente caso, em que considerou a não ocorrência de fato gerador do IOF e por isso nenhum valor recolheu, a hipótese de negar a homologação do ato praticado findou-se 5 anos após a ocorrência do suposto fato gerador, nos termos do §4º do art. 150 do Código Tributário Nacional (CTN), sendo inaplicável, devido à modalidade de lançamento do tributo, a forma de contagem do prazo prevista no art. 173 do CTN. Neste sentido, transcreve jurisprudência administrativa da DRJ de São Paulo e julgado do Superior Tribunal de Justiça (STJ).

No mérito, argumenta ser inconstitucional o art. 13 da Lei nº 9.779, de 1999, por violar o art. 146, III, ‘a’, da Constituição Federal (princípio da reserva à lei complementar), já que instituiu tributo novo, estabelecendo novo fato gerador para o novo imposto sobre operações de crédito e novo contribuinte para o mesmo.

Em seguida, afirma não haver qualquer possibilidade jurídica de que tenham ocorrido contratos de mútuo, com empréstimo em dinheiro, para posterior devolução, entre o impugnante e demais empresas que integram o mesmo grupo econômico controlado pela Família Mendes.

Explica que, por diferentes motivos, dentre eles a crise que se abateu sobre as empresas do grupo, os controladores resolveram centralizar os recursos financeiros no caixa da empresa que no momento fosse mais adequada para quitar as obrigações devidas por outras empresas do mesmo grupo, sendo o pagamento feito pela empresa que centralizava os pagamentos, por ter disponibilidade ou melhores condições operacionais.

Não haveria, nesse caso, transferência de dinheiro para posterior restituição pela empresa cujo débito veio a ser quitado, efetivando-se apenas ajustes contábeis que não tipificam contrato de mútuo, nos termos do art. 586 e seguintes do Código Civil. Para que haja mútuo é necessária a entrega de dinheiro ou sua colocação à disposição do mutuário, para posterior restituição, o que formaliza a circulação de moeda. Essa opção de não se utilizar do contrato em questão é absolutamente legítima, ainda que seja desse modo evitada a tributação em face da inexistência de fato gerador do IOF.

Acrescenta que, ainda que houvesse contrato de mútuo, não haveria hipótese de incidência, porque se trataria de contrato gratuito, sem a exigência e remuneração, e o fato gerador do IOF está vinculado ao contrato oneroso (mútuo feneratício), pois, segundo entendimento doutrinário que cita, apenas os mútuos feneratícios são tributáveis. E o art. 13 da Lei nº 9.779, de 1999, diz expressamente que o IOF incidente sobre mútuo feito por pessoas jurídicas não financeiras será devido segundo as mesmas normas aplicáveis às operações de financiamento e empréstimos praticadas pelas instituições financeiras, o que alcança somente o mútuo feneratício e não o empréstimo gratuito.”

Analizada a impugnação, aquela DRJ julgou-a improcedente, mantendo a exigência do crédito tributário, conforme acórdão nº 02-25.147, datado de 18/01/2010, às fls. 133/141, sob as seguintes ementas:

“Na hipótese em que não há recolhimento do tributo, o prazo decadencial de cinco anos conta-se a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

A arguição de inconstitucionalidade não é oponível na esfera administrativa, por transbordar os limites da sua competência.

Sujeitam-se à incidência do IOF as operações de crédito correspondentes a mútuo financeiro entre pessoas jurídicas ou entre pessoa jurídica e pessoa física.

Indefere-se o pedido de diligência e/ou perícia quando não demonstrada sua real necessidade ao deslinde do litígio.”

Inconformada com essa decisão, a recorrente interpôs recurso voluntário (fls. 156/167), requerendo, em preliminar, o reconhecimento da decadência do direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário correspondente às competências de janeiro a novembro de 2003, defendendo a contagem do prazo decadencial quinquenal, a partir da data do respectivo fato gerador, nos termos do CTN, art. 150, §4º; e, no mérito, o cancelamento do crédito tributário, alegando, em síntese, que as operações efetuadas não representavam empréstimos em dinheiro e, portanto, não estavam lastreadas em contratos de mútuo nem enquadradas no CTN, art. 64, I. Alegou, ainda, que somente teria havido fato gerador do IOF e, conseqüentemente, imposto devido, se tivesse celebrado contratos de mútuo feneratício, ou seja, com a cobrança de juros, o que não foi o caso. E, na hipótese, de esta Turma Ordinária não acolher as razões apresentadas, deve ser analisada à inclusão, na base de cálculo do imposto, de valores referentes a operações realizadas antes de 01/01/1999. No presente caso, segundo a recorrente, foi utilizado o saldo de R\$104.222.436,80 como base de cálculo do imposto. Contudo, R\$82.896.603,36 correspondem a saldo de conta corrente com a Mendes Júnior Engenharia S/A, relativo a passivo trabalhista constituído antes de 1999 que foi assumido pela Edificadora S/A e, além disto, não se refere a crédito concedido a esta empresa, mediante contrato de mútuo, mas tão somente uma transferência de valores.

É relatório.

Voto

Conselheiro José Adão Vitorino de Moraes

O recurso apresentado atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972. Assim, dele conheço.

A recorrente suscita, em preliminar, a decadência do direito de a Fazenda Nacional constituir a parte do crédito tributário correspondente à competência de janeiro a novembro de 2003, defendendo a contagem do prazo quinquenal, a partir dos respectivos fatos geradores, nos termos do §4º do art. 150 do CTN.

O Código Tributário Nacional (CTN) estabelece duas regras para a contagem do prazo decadencial de que a Fazenda Pública dispõe para constituir créditos tributários. A geral, definida em seu art. 173, que assim estabelece:

“Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

(...).

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.”

E uma específica, para os tributos sujeitos a lançamento por homologação, nos termos do art. 150, § 4º, que assim dispõe:

“Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

(...).”

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.”

(...).

Do exposto, conclui-se que a regra do art. 173, I, aplica-se para os tributos, em geral, inclusive para os sujeitos a lançamento por homologação, quando o sujeito passivo não cumprir o seu dever de lançar e antecipar o pagamento do tributo, ainda que de forma

parcial. Já a do art. 150, § 4º, aplica-se somente quando o sujeito passivo cumpre sua obrigação, ou seja, lança e efetua o pagamento do tributo, mas por valor a menor do que o efetivamente devido.

Também esse é o entendimento do Superior Tribunal de Justiça, conforme prova a ementa do acórdão no RESP 1822241/SP, publicada no DJ de 21/03/2005, pág. 301, da relatoria do Ministro João Otávio de Noronha:

“TRIBUTÁRIO. ICMS. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. ARTS. 150, § 4º, E 173, I, DO CTN.

1. Na hipótese em que o recolhimento dos tributos sujeitos a lançamento por homologação ocorre em desconformidade com a legislação aplicável e, por conseguinte, procede-se ao lançamento de ofício (CNT, art. 149), o prazo decadencial de 5 (cinco) anos, nos termos do art. 173, I, do CTN, tem início no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que esse lançamento (de ofício) poderia haver sido realizado.

2. Recurso especial não-provido

(RESP 182241/SP, Relator Min. João Otávio de Noronha, 2ª Turma. Data do Julgamento 03/02/2005, DJ 21/03/2005). ”

No presente caso, não houve pagamento algum por conta das contribuições lançadas e exigidas. Assim, a regra a ser aplicada é a do art. 173, I, citado e transcrito.

Aplicando esta regra, a data limite para a constituição do crédito tributário referente ao fato gerador antigo, ocorrido em 31/01/2003, somente se expiraria em 01/01/2009, na prática em 31/12/2008. Contudo a recorrente foi notificada dele na data de 18/12/2008.

Assim, não há que se falar em decadência.

No mérito as matérias se restringem à: I) sujeição das operações de créditos realizadas pela recorrente ao IOF; e, II) tributação de operações realizadas em datas anteriores a 01/01/1999.

I – Operações de crédito

Conforme demonstrado nos autos e provado na escrita contábil, a recorrente transferiu recursos financeiros a empresas do mesmo grupo, disponibilizando-lhes créditos que posteriormente eram quitados mediante amortizações.

A legislação tributária que regulamenta o Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguros ou Relativas a Títulos e Valores Mobiliários – IOF sobre operações de mútuos entre pessoas jurídicas, assim dispõe:

Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999:

“Art. 13. As operações de crédito correspondentes a mútuo de recursos financeiros entre pessoas jurídicas ou entre pessoa jurídica e pessoa física sujeitam-se à incidência do IOF segundo

as mesmas normas aplicáveis às operações de financiamento e empréstimos praticadas pelas instituições financeiras.

§ 1º Considera-se ocorrido o fato gerador do IOF, na hipótese deste artigo, na data da concessão do crédito.

§ 2º Responsável pela cobrança e recolhimento do IOF de que trata este artigo é a pessoa jurídica que conceder o crédito.

§ 3º O imposto cobrado na hipótese deste artigo deverá ser recolhido até o terceiro dia útil da semana subsequente à da ocorrência do fato gerador.”

Decreto nº 4.494, de 03 de dezembro de 2002:

“Art. 2º O IOF incide sobre:

I - operações de crédito realizadas:

a) por instituições financeiras (Lei nº 5.143, de 20 de outubro de 1966, art. 1º);

 $(...);$

c) entre pessoas jurídicas ou entre pessoa jurídica e pessoa física (Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999, art. 13).

(...).”

Ora, os dispositivos legais citados e transcritos determinam a cobrança do IOF sobre operações de créditos correspondentes a mútuos de recursos financeiros, como no presente caso, elegendo de forma expressa: a) a matéria tributável: o IOF; b) o fato gerador: a realização de operações de créditos; c) o contribuinte: a pessoa jurídica que conceder o crédito; d) a data do fato gerador: a da concessão do crédito; e, e) a data do vencimento: até o terceiro dia útil da semana subsequente à da ocorrência do fato gerador.

Ao contrário do entendimento da recorrente, para caracterizar o mútuo não é necessário a realização de contrato escrito nem a cobrança de juros sobre a quantia cedida e/ ou disponibilizada, basta a transferência de recursos a outra pessoa jurídica.

Como bem definido no Termo de Verificação Fiscal “*mútuo financeiro é qualquer operação que importe na transferência de recursos financeiros de uma pessoa jurídica para outra, sejam estes recursos transferidos diretamente (exemplo a transferência de numerário) ou indiretamente (a mutuante transfere recebíveis e/ou valores mobiliários e o mutuário efetiva seu resgate ou vende ficando com os valores à sua disposição)*”.

No presente caso, a própria recorrente reconhece que transferiu recursos para empresas do seu mesmo grupo empresarial. Aliás, todas as operações foram escrituradas em sua contabilidade.

O Parecer Normativo CST nº 23, de 1983, já se manifestara sobre a caracterização de operações de mutuo assim dispondo:

“2.1 – Não tem relevância a forma pela qual o empréstimo se exteriorize; contrato escrito ou verbal, adiantamento de numerário ou simples lançamento em conta corrente, qualquer feito que configurar capital posto à disposição de outra sociedade sem remuneração ou com compensação financeira

inferior àquela estipulada na lei, constitui fundamento para aplicação da norma legal.”

Corroborando esse entendimento, foi editado o Ato Declaratório nº 30, de 24/03/1999, que assim declara:

“Art. 1º. O IOF previsto no art. 13 da Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999, incide somente sobre operações de mútuo que tenham por objeto recursos em dinheiro, disponibilizados sob qualquer forma, e quando o mutuante for pessoa jurídica”

Também o Ato Declaratório SRF nº 07, de 22/01/1999, esclareceu que se incluem na incidência do IOF sobre operações de mútuo de recursos financeiros entre pessoas jurídicas, prevista no art. 13 da Lei nº 9.779, de 19/01/1999, aquelas sem prazo de vencimento definido e realizadas por meio de conta corrente.

A título de esclarecimento, cabe citar e transcrever o entendimento do antigo Segundo Conselho de Contribuintes sobre esta mesma matéria, nos termos da ementa do Acórdão nº 204-02.386, de 26/04/2007, conforme segue:

“IOF. MÚTUO ENTRE EMPRESAS LIGADAS. INCIDÊNCIA DO IOF. As operações de crédito correspondentes a mútuo de recursos financeiros entre quaisquer pessoas jurídicas ou entre qualquer pessoa jurídica e pessoa física sujeitam-se à incidência do IOF, ainda que o concedente do crédito não seja instituição financeira nem entidade a ela equiparada. Recurso Negado.”

Dessa forma, demonstrado que a recorrente realizou operações de créditos que, para todos os efeitos, se enquadram como empréstimos efetuados a outras pessoas jurídicas de seu grupo empresarial, tais operações sujeitam-se ao IOF, nos termos diploma legais citados e transcritos acima.

II) tributação de operações realizadas em datas anteriores a 01/01/1999

A recorrente alega que nas bases de cálculo do IOF lançado e exigido teriam sido incluídos valores constituídos antes de 01 de janeiro de 1999, mais especificamente a quantia de R\$82.896.603,36 que foi transferida à empresa MJ Engenharia em 2000.

No entanto, essa alegação não procede. A própria recorrente informa que a referida transferência ocorreu em 2000. Já o auto de infração, a descrição dos fatos e enquadramento lega, e as planilhas de apuração das bases de cálculo do imposto às fls. 25, denominada “Apuração dos Somatórios dos Saldos Diários e do IOF Devido”, e às fls. 26/33; 34/41; 42; 43; e 44; e a apuração dos somatórios dos saldos diários de cada uma das cinco mutuárias beneficiárias das transferências de recursos financeiros, provam que todos os saldos tributados se referem aos meses de competência do ano-calendário de 2003.

Assim, não provado erro nas bases de cálculo utilizadas, mantém as parcelas do imposto lançadas e exigidas.

Em face do exposto e de tudo o mais que dos autos consta, nego provimento ao recurso voluntário.

José Adão Vitorino de Moraes - Relator

CÓPIA